



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Účetní a daňové odpisy dlouhodobého majetku  
Accounting and Tax Depreciation of Fixed Assets

Student:	Pavla Stanková
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2014

## Zadání bakalářské práce

Student: **Pavla Stanková**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Účetní a daňové odpisy dlouhodobého majetku**  
**Accounting and Tax Depreciation of Fixed Assets**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika dlouhodobého majetku
  3. Způsoby odpisování
  4. Praktické příklady účetních a daňových odpisů
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I.* Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.  
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů.* Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.  
KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého.* 20. vyd. Praha: Bova Polygon, 2012. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 22.11.2013

Datum odevzdání: 09.05.2014

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh č. 1 až 3, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 9. 5. 2014

  
.....

Pavla Stanková

# Obsah

1.	Úvod.....	5
2.	Charakteristika dlouhodobého majetku .....	6
2.1.	Účetní pojetí dlouhodobého majetku.....	6
2.1.1.	Dlouhodobý nehmotný majetek.....	6
2.1.2.	Dlouhodobý hmotný majetek .....	7
2.1.3.	Dlouhodobý finanční majetek .....	7
2.2.	Daňové pojetí dlouhodobého majetku .....	8
2.2.1.	Hmotný majetek .....	8
2.2.2.	Nehmotný majetek.....	8
2.3.	Dlouhodobý majetek vyloučený z odpisování.....	9
2.3.1.	Neodpisovaný majetek podle zákona o účetnictví .....	9
2.3.2.	Majetek vyloučený z odpisování podle zákona o daních z příjmů.....	10
2.4.	Subjekty, které mohou majetek odpisovat.....	11
2.5.	Pořízení dlouhodobého majetku .....	11
2.6.	Oceňování dlouhodobého majetku .....	11
2.6.1.	Oceňování pořizovací cenou .....	12
2.6.2.	Oceňování vlastními náklady .....	12
2.6.3.	Oceňování reprodukční pořizovací cenou .....	12
2.6.4.	Další zásady pro oceňování dlouhodobého majetku .....	13
2.7.	Zařazení dlouhodobého majetku .....	13
3.	Způsob odpisování.....	14
3.1.	Účetní odpisy dlouhodobého majetku .....	14
3.1.1.	Postup odpisování.....	14
3.1.2.	Metody účetního odpisování .....	15
3.1.3.	Metoda časová .....	15
3.1.4.	Metoda výkonová .....	16
3.1.5.	Metoda komponentního odpisování .....	17

3.2.	Daňové odpisy dlouhodobého majetku .....	17
3.2.1.	Postup odpisování.....	18
3.2.2.	Daňové odpisy hmotného majetku .....	18
3.2.3.	Daňové odpisy nehmotného majetku .....	23
3.3.	Vyřazení dlouhodobého majetku.....	23
3.3.1.	Zcela odepsaný dlouhodobý majetek .....	24
3.3.2.	Částečně odepsaný dlouhodobý majetek .....	24
3.4.	Optimalizace základu daně pomocí daňových odpisů.....	25
4.	Praktické příklady účetních a daňových odpisů.....	27
4.1.	Představení společnosti.....	27
4.2.	Struktura dlouhodobého majetku ve společnosti R.S. System spol. s r.o.....	28
4.3.	Odepisování dlouhodobého majetku ve společnosti R.S. System spol. s r.o. ....	29
4.4.	Daňové a účetní odpisy serveru DELL.....	30
4.5.	Daňové a účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat .....	34
4.6.	Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Octavia.....	37
4.7.	Daňové a účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI.....	40
4.8.	Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Superb .....	43
4.9.	Vliv odpisů na výsledek hospodaření .....	46
5.	Závěr .....	49
	Seznam použité literatury .....	50
	Seznam zkratk .....	51
	Seznam tabulek a grafů .....	52
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1. Úvod

Odpisy představují část hodnoty majetku, která byla opotřebena za daný časový úsek. Celková hodnota majetku se takto postupně přenesla do nákladů, které jsou ale daňově neuznatelné a nikterak neovlivní základ daně. To ale jenom v tom případě, máme-li na mysli odpisy účetní, které by měly odrážet reálné snížení hodnoty a také skutečnou životnost majetku. Stanovení účetních odpisů závisí zcela na rozhodnutí účetní jednotky.

Na druhé straně jsou odpisy daňové, jejichž výpočet je striktně stanoven v zákoně o daních z příjmů, a to z důvodu, že vstupují do základu daně a můžeme jimi ovlivnit výši daňové povinnosti vůči státu.

Cílem bakalářské práce je v teoretické části objasnění pojmů dlouhodobý majetek a vysvětlení jednotlivých metod odpisování dlouhodobého majetku z pohledu účetního i daňového. Tyto pojmy jsou následně využity v praxi u vybrané účetní jednotky, kterou je společnost R.S. System spol. s r.o. V praktické části budou navrženy účetní odpisy pro jednotlivý majetek, které nemá tato společnost stanovena a bude provedeno jejich porovnání s odpisy daňovými a vliv jejich rozdílu na výsledek hospodaření.

První kapitola charakterizuje dlouhodobý majetek, který je popsán, jak z pohledu účetního, tak z pohledu daňového. Další část je věnována činnostem, které je nutno provést před zahájením odpisování, a těmi jsou pořízení, ocenění a následné zařazení dlouhodobého majetku do užívání.

Druhá kapitola popisuje způsoby odpisování u účetních i daňových odpisů. U účetních odpisů byla blíže přiblížena metoda časová, výkonová a metoda komponentního odpisování. Daňové odpisy jsou členěny na odpisy hmotného a nehmotného majetku, u kterých jsou popsány jednotlivé metody výpočtu dle ZDP. V závěru druhé kapitoly jsou uvedeny způsoby vyřazení dlouhodobého majetku.

Třetí kapitola je část praktická, kde jsou využity získané teoretické znalosti v praxi. Nejprve je představena společnost R.S. System spol. s r.o., se kterou byla navázána spolupráce. Dále je analýza majetku společnosti, na kterou navazují výpočty daňových a účetních odpisů tohoto majetku. Nakonec jsou tyto odpisy srovnány a je uveden dopad jejich rozdílu na výsledek hospodaření.

V teoretické části je využita metoda analýzy a v praktické části metoda syntézy a komparace.

## 2. Charakteristika dlouhodobého majetku

Hlavním rysem dlouhodobého majetku je, že se opotřebovává, nikoliv spotřebovává v rámci jednoho účetního a zdaňovacího období, jako majetek krátkodobý. Toto opotřebení vyjadřujeme prostřednictvím tzv. odpisů dlouhodobého majetku, kterými se postupně vstupní cena daného majetku přenáší do nákladů. Odpisy dlouhodobého majetku rozdělujeme do dvou skupin, a to na odpisy:

- účetní,
- daňové.

Z tohoto důvodu je nezbytné především správné vymezení pojmu dlouhodobý majetek, který je účetními předpisy vymezen jinak než předpisy daňovými. [7]

### 2.1. Účetní pojetí dlouhodobého majetku

V § 19 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ) je uvedeno:

„Pro účely tohoto zákona se majetek a závazky člení na dlouhodobé a krátkodobé. Dlouhodobým se rozumí takový majetek a závazky, kde doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu je delší než 1 rok, ostatní majetek a závazky jsou považovány za krátkodobé. Pokud s ohledem na charakter majetku a závazků objektivně nelze použít uvedená hlediska členění, je rozhodující záměr účetní jednotky projevený při jejich pořízení.“

Dále je dlouhodobý majetek upraven podle § 6 až § 8 vyhlášky Ministerstva financí č. 500/2002 Sb., kde se člení do 3 skupin:

1. dlouhodobý nehmotný majetek,
2. dlouhodobý hmotný majetek,
3. dlouhodobý finanční majetek.

#### 2.1.1. Dlouhodobý nehmotný majetek

Řadíme zde majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (s výjimkou goodwillu):

- zřizovací výdaje,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,



- software,
- ocenitelná práva,
- goodwill,
- jiný dlouhodobý nehmotný majetek (povolenky na emise),
- nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek. [1]

### **2.1.2. Dlouhodobý hmotný majetek**

- pozemky - bez ohledu na výši ocenění, pokud nejsou zbožím,
- stavby vč. budov - bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti,
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí - s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou,
- předměty z drahých kovů - bez ohledu na výši ocenění,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- dospělá zvířata a jejich skupiny - s dobou použitelnosti delší než 1 rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou,
- jiný dlouhodobý hmotný majetek (umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky, ložiska nevyhrazeného nerostu nebo její části) - bez ohledu na výši ocenění,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek. [1]

### **2.1.3. Dlouhodobý finanční majetek**

Majetek, který má účetní jednotka v plánu držet déle než 1 rok. Patří sem zejména:

- podíly v ovládaných a řízených osobách,
- podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem,
- ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly,
- půjčky a úvěry - ovládající a řídící osoba, podstatný vliv,
- jiný dlouhodobý finanční majetek,
- pořizovaný dlouhodobý finanční majetek,
- poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek. [1]

„Z hlediska účetních předpisů tedy platí, že v případě majetku, který není automaticky dlouhodobým majetkem bez ohledu na výši ocenění (pozemky, stavby, goodwill atd.), není jednoznačně stanoven limit vstupní ceny, od něhož by účetní jednotka byla povinna

automaticky řadit např. počítače, inventář, software apod. s dobou použitelnosti delší než 1 rok do dlouhodobého majetku. Účetní předpisy jí dovolují stanovit výši ocenění těchto majetkových položek ve svém vnitřním předpisu a přikazují jí pouze přihlédnout k principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku.“ (Valouch, 2012, s. 13)

## **2.2. Daňové pojetí dlouhodobého majetku**

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP) rozděluje majetek:

- na hmotný majetek podle § 26 odst. 2 a 3 ZDP,
- na nehmotný majetek podle § 32a ZDP.

### **2.2.1. Hmotný majetek**

Hmotným majetkem podle znění § 26 odst. 2 a 3 ZDP jsou:

- samostatné movité věci a soubory movitých věcí, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok,
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory vymezené jako jednotky zvláštním předpisem<sup>1</sup> - bez ohledu na výši vstupní ceny a dobu použitelnosti,
- stavby - s výjimkou provozních důlních děl, drobných staveb na pozemcích určených k plnění funkcí lesa a s výjimkou oplocení sloužícího k zajišťování lesní výroby a myslivosti - bez ohledu na výši vstupní ceny a dobu použitelnosti,
- pěstelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky - bez ohledu na výši vstupní ceny,
- dospělá zvířata a jejich skupiny, jejichž vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč,
- jiný majetek.

### **2.2.2. Nehmotný majetek**

Za nehmotný majetek dle § 32a ZDP považujeme:

- zřizovací výdaje,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,

---

<sup>1</sup> § 2 písm. f) zákona č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)

- ocenitelná práva,
- jiný majetek.

Nehmotným majetkem je majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dále majetek, který byl nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou, darováním nebo zděděním a také majetek, který byl vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním.

## **2.3. Dlouhodobý majetek vyloučený z odpisování**

Po určení zda jde o majetek dlouhodobý či nikoliv, je nutné správně určit, zda lze daný majetek odpisovat nebo nelze. Stejně jako vymezení dlouhodobého majetku, je neodpisovaný majetek, resp. majetek vyloučený z odpisování, vymezen ze dvou hledisek, a to z hlediska účetní legislativy a z hlediska daňové legislativy.

### **2.3.1. Neodpisovaný majetek podle zákona o účetnictví**

Přímo v ZoÚ v § 28 je uvedeno, že se neodpisují pozemky. Další neodpisovaný majetek je uveden ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. v § 56 odst. 10:

- umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a technické zhodnocení, pokud není uvedeno do stavu způsobilého k užívání,
- finanční majetek,
- zásoby,
- najatý či obdobně užívaný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, není-li ZoÚ nebo vyhláškou č. 500/2002 Sb. stanoveno jinak,
- pohledávky,
- preferenční limity, které nelze odpisovat podle času nebo výkonů, a povolenky na emise.

Odepisovat lze veškerý majetek, který zde není uveden.

### **2.3.2. Majetek vyloučený z odpisování podle zákona o daních z příjmů**

Hmotný majetek vyloučený z odpisování stanoví § 27 ZDP. Jde o:

- bezúplatně převedený majetek podle smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najaté věci, pokud výdaje (náklady) související s jeho pořízením nepřevýší 40 000 Kč,
- pěstitelský celek trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, jež nedosáhl plodonosného stáří,
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení,
- umělecké dílo, které je hmotným majetkem a není součástí stavby a budovy, předměty muzejní a galerijní hodnoty, popřípadě jejich soubory v muzeích a památkových objektech, stálé výstavní soubory a knihovní fondy knihoven jednotné soustavy, popřípadě jiné fondy,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hmotný majetek převzatý povinně bezúplatně podle zvláštních právních předpisů,
- inventarizační přebytky hmotného majetku zjištěné podle zvláštního právního předpisu, pokud nebyly při zjištění zaúčtovány ve prospěch výnosů,
- hmotný movitý majetek nabytý věřitelem v důsledku zajištění závazku převodem práva, a to po dobu zajištění tohoto závazku a za předpokladu, že jej po tuto dobu bude odpisovat původní vlastník, uzavře-li s věřitelem smlouvu o výpůjčce,
- hmotný majetek, jehož bezúplatné nabytí bylo předmětem daně darovací a bylo v době nabytí od daně darovací osvobozeno,
- najatý hmotný majetek včetně hmotného majetku, který je předmětem smlouvy o finančním pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku nebo obdobné smlouvy uzavřené v zahraničí, pokud odpisy nebo položky obdobného charakteru uplatňuje jiná osoba než vlastník.

Stejně jako účetně, tak i daňově se neodepisují pozemky. Dále majetek, o kterém není stanoveno, že se odepisuje, tj. finanční majetek.

## 2.4. Subjekty, které mohou majetek odpisovat

Hmotný a nehmotný majetek odpisují subjekty mající k majetku vlastnické právo nebo hospodařící s majetkem státu či s majetkem územně samosprávných celků.

Vlastník se ale může vzdát práva na uplatnění odpisů a poté se možnost odpisování přenesse na nájemce. Toto postoupení musí mít vždy písemnou formu, kde se vlastník zaváže, že nebude uplatňovat odpisy. Jde jej provést tehdy, jedná-li se o nájemní vztah mezi vlastníkem (pronajímatelem) a nájemcem, který daný majetek užívá. Přenechání práva odpisování lze při nájmu podniku nebo při technickém zhodnocení pronajatého majetku, formou finančního leasingu. [6]

## 2.5. Pořízení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek lze pořizovat různými způsoby, nejčastější z nich je dodavatelský způsob, tj. pořízení koupí od dodavatele. Dalším způsobem je vytvoření majetku vlastní činností, pořízení bezúplatným nabytím (darování, bezúplatné převzetí po skončení leasingu), vkladem od jiné osoby (nepeněžitý vklad od společníka) nebo přearazením z osobního užívání do podnikání.

Veškeré náklady spojené s pořízením majetku se soustřeďují na účtech účtové skupiny 04 - *Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek*.

Znalost formy pořízení dlouhodobého majetku je podstatná pro jeho správné ocenění a účtování.

## 2.6. Oceňování dlouhodobého majetku

Pro stanovení odpisů potřebujeme znát vstupní cenu, která se liší podle toho, jakým způsobem byl majetek pořízen. V souladu se ZoÚ se oceňuje majetek třemi způsoby:

1. pořizovací cenou,
2. vlastními náklady,
3. reprodukční pořizovací cenou.

### **2.6.1. Oceňování pořizovací cenou**

Vstupní cena se rovná pořizovací ceně při úplatném pořízení (tj. nákupu od externího dodavatele). Součástí ocenění je nejen cena pořízení, ale i vedlejší pořizovací náklady. Zde patří například:

- doprava (i vnitropodniková), montáž, clo,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, které tvoří součást stavebních objektů,
- náklady související s uvedením předmětu do užívání,
- příprava a zabezpečení pořizovaného majetku (např. odměny za poradenské služby a zprostředkování, správní poplatky, expertízy),
- vyřazení stávajících staveb nebo jejich částí v důsledku nové výstavby.

Naopak do pořizovací ceny se například nezahrnují výdaje na přípravu pracovníků pro budované provozy a zařízení, výdaje na opravy a udržování dlouhodobého hmotného majetku, kurzové rozdíly, daně spojené s pořízením, jež ZDP neuznává za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. [4]

### **2.6.2. Oceňování vlastními náklady**

Je-li majetek vytvořen vlastní činností, jsou vstupní cenou vlastní náklady, do kterých se zahrnují nejen veškeré přímé náklady, ale i nepřímé náklady vynaložené na výrobu dlouhodobého hmotného či nehmotného majetku. Při stanovení této ceny se vždy vychází z vnitropodnikových kalkulací. [4]

### **2.6.3. Oceňování reprodukční pořizovací cenou**

Tímto ocenění se rozumí cena, cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kdy se o něm účtuje. Použije se zejména u dlouhodobého majetku:

- nabytého darováním,
- nově zjištěného a v účetnictví dosud nezachyceného,
- vloženého do obchodní společnosti nebo družstva,
- vytvořeného vlastní činností, jestliže jeho vlastní náklady nelze zjistit. [4]

#### **2.6.4. Další zásady pro oceňování dlouhodobého majetku**

Dle § 47 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se hodnota odpisovaného majetku zvyšuje o hodnotu provedeného technického zhodnocení, a to v tom zdaňovacím období, kdy je technické zhodnocení uvedeno do užívání.

Účetní předpisy dále neuvádí, co pod pojmem technické zhodnocení rozumí. Musíme se tedy řídit předpisy daňovými, podle kterých se technickým zhodnocením rozumí výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, a to pokud tyto výdaje převýší u jednotlivého majetku částku 40 000 Kč. V případě, že technické zhodnocení nepřevyšuje částku 40 000 Kč, může se účetní jednotka rozhodnout, zda je uplatní jako jednorázový výdaj nebo je bude odepisovat společně s daným majetkem. Konkrétně se toto ustanovení nachází v § 33 ZDP.

Dále se vstupní cena hmotného majetku snižuje o poskytnuté dotace, které byly poskytnuté na pořízení daného majetku nebo na jeho technické zhodnocení.

#### **2.7. Zařazení dlouhodobého majetku**

Jakmile je majetek způsobilý provozu, splňuje veškeré funkce a je dokončen, je možno tento majetek převést do užívání a následně odepisovat. A to tak, že vstupní cena dlouhodobého majetku se z účtové skupiny 04 přeúčtuje na příslušný účet daného majetku (účtová sk. 01, 02, 03). Současně se majetek zavede do evidence vyplněním inventární karty.

Doporučený minimální obsah inventární karty:

- název majetku a jeho inventární číslo,
- datum a způsob pořízení,
- datum zařazení do užívání,
- vstupní cena,
- údaje o zvoleném způsobu odpisování,
- částky odpisů za zdaňovací období,
- zůstatková cena (vstupní cena snižená o uplatněné odpisy),
- datum a způsob vyřazení.

### 3. Způsob odpisování

#### 3.1. Účetní odpisy dlouhodobého majetku

U účetních odpisů je důležité, aby byla dodržena zásada věrného zobrazení a skutečného opotřebení používaného majetku. Používají je osoby, které vedou účetnictví, nazývají se účetními jednotkami.

Mezi účetní jednotky se podle § 1 odst. 2 ZoÚ zařazují osoby, které jsou právnickými osobami, bez ohledu na to, zda podnikají. Dále zahraniční osoby podnikající na území České republiky a organizační složky státu. Fyzické osoby se stávají účetními jednotkami dobrovolně nebo podle toho zda, splňují určitá kritéria, kterými jsou:

- zápis do obchodního rejstříku,
- překročení obrátu za bezprostředně předcházející kalendářní rok částkou 25 mil. Kč,
- účast ve sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení vede účetnictví.

Povinnost vytvářet odpisy je zdůrazněna v § 25 odst. 3 ZoÚ, který vyjadřuje zásadu opatrnosti v účetní závěrce. Účetní jednotky musí brát v úvahu všechna snížení hodnoty majetku, a to bez ohledu na to, zda podnik vykazuje zisk nebo ztrátu. Toto ustanovení je realizováno dle § 26 odst. 3 téhož zákona, kde vyjadřují snížení hodnoty majetku právě odpisy. [5]

##### 3.1.1. Postup odpisování

Pro stanovení správného postupu odpisování je potřeba znát zásady odpisování, které upravuje § 56 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Podle níž se odpisovaný majetek odpisuje z ocenění postupně v průběhu jeho používání, a to jen do výše tohoto ocenění.

Účetní odpisy se vypočítávají s přesností na měsíce, a začátek odpisování je na rozhodnutí účetní jednotky. Nejčastěji je to následující měsíc po měsíci, kdy byl majetek zařazen do užívání. Vypočtené odpisy se vždy zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Účetní jednotky jsou povinny sestavovat odpisový plán, na jehož podkladě provádějí účetní odpisování majetku v průběhu jeho používání. Odpisový plán podává informace o majetkové situaci podniku, proto by měl být sestavován pravdivě a co nejvěrněji.



Odpisový plán je vnitropodnikovou směrnicí, která se dělí na část věcnou a část metodickou. Ve věcné části odpisového plánu je rozdělen odpisovaný majetek na jednotlivé druhy podle příslušných syntetických účtů. V části metodické jsou konkrétní zvolené metody, sazby a doby účetního odpisování. [9]

Po vypočtení a zapsání odpisů do odpisového plánu, je nutnost je také zaúčtovat, a to na vrub účtů 551 - *Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* a ve prospěch příslušných účtů účtových skupin 07 - *Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku* nebo 08 - *Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku*.

### 3.1.2. Metody účetního odpisování

Zákon nestanovuje, jaké metody odpisování by měly účetní jednotky používat. Důležité je jen, aby daná metoda, co nejlépe vystihovala skutečné opotřebení majetku.

Nejčastěji se vyskytující metody účetních odpisů jsou:

- metoda časová,
- metoda výkonová,
- metoda komponentního odpisování.

### 3.1.3. Metoda časová

U této metody je majetek odpisován podle doby jeho používání. Je možno použít jednu ze tří variant časové metody odpisování, a to rovnoměrné, zrychlené nebo zpomalené účetní odpisy.

Rovnoměrně by měl být odpisován majetek, který ztrácí svou hodnotu rovnoměrně s dobou životnosti. Majetek, k jehož opotřebování dochází v prvních letech používání více než v letech následujících, by měl být odpisován zrychleně a naopak zpomaleně by měl být odpisován majetek, který ztrácí svou hodnotu převážně na konci své životnosti. [7]

- **Rovnoměrné účetní odpisy**

Vypočteme je podle vzorce:

$$Odpis = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, t = stanovená doba odpisování.

Zásadní výhodou tohoto odpisování je jeho jednoduchost. V každém roce se do účetních nákladů přenesou stejná výše vstupní ceny daného majetku. Výjimkou může být první a poslední rok užívání, a to z důvodu, že majetek pořídíme v průběhu účetního období. Poslední rok užívání musíme dbát také na to, aby součet odpisů nepřesahoval výši vstupní ceny, což se může stát z důvodu zaokrouhlování. Nejčastějším takto odpisovaným majetkem je automobil. [7]

- **Zrychlené účetní odpisy**

K výpočtu používáme vzorec:

$$Odpis = \frac{2 \cdot VC \cdot (t + 1 - i)}{t \cdot (t + 1)},$$

kde: VC = vstupní cena, t = doba odpisování, i = rok odpisování.

U této metody se v následujícím roce odepíše nižší část hodnoty majetku než v roce předcházejícím. Z toho vyplývá, že největší odpis je vykázán v prvním roce odpisování, naopak nejmenší odpis v roce posledním. Tato metoda se nejčastěji využívá u výpočetní techniky. Slouží jako ochrana před zastaráváním majetku a před inflací. [7]

- **Zpomalené účetní odpisy**

Jak již bylo zmíněno, zpomalené účetní odpisy se používají v opačném případě než zrychlené účetní odpisy. Proto je odpis v následujícím roce vyšší, než v roce předcházejícím.

Pro výpočet se používá následující vzorec:

$$Odpis = \frac{2 \cdot VC \cdot i}{t(t + 1)},$$

kde: VC = vstupní cena, t = doba odpisování, i = rok odpisování. [7]

### **3.1.4. Metoda výkonová**

U výkonové metody je majetek odpisován v závislosti na jeho výkonech, např. na počtu skutečně vyrobených výrobků nebo počtu skutečně ujetých kilometrů. Proto výkonová metoda nejvíce odpovídá skutečnému stavu opotřebení majetku. Typickým takto

odepisovaným majetkem jsou právě výrobní stroje nebo automobily, u kterých je míra opotřebení majetku přímo závislá na počtu zhotovených výrobků, popřípadě na počtu ujetých kilometrů.

Pro výpočet odpisů se používá tzv. odpisový koeficient, který udává podíl vstupní ceny a předpokládané výkony daného majetku za dobu jeho životnosti, které jsou deklarovány výrobcem majetku. Udává tedy, kolik Kč ze vstupní ceny připadne na jednotku výkonu (km, ks apod.). Odpisový koeficient se v příslušném měsíci násobí skutečně provedenými výkony.

$$\text{Odpisový koeficient} = \frac{VC}{\text{max. výkon majetku'}}$$

$$\text{Odpis} = \text{odpisový koeficient} \cdot \text{skutečně provedené výkony}$$

kde: VC = vstupní cena. [7]

### **3.1.5. Metoda komponentního odpisování**

Tuto metodu lze používat od 1. ledna 2010 a upravuje ji § 56a vyhlášky č. 500/2002 Sb. Lze ji využít pouze pro stavby, byty a nebytové prostory a dále pro samostatné movité věci a soubory movitých věcí.

Podstata metody spočívá v tom, že konkrétní majetek může být rozdělen na části, neboli komponenty, které mají různou dobu životnosti a tím pádem i různou dobu odepisování.

Komponentní metoda se týká pouze účetních odpisů, a proto ZDP tuto metodu neakceptuje pro stanovení základu daně. Účetní jednotka pro účely zjištění základu daně musí postupovat tak, jako kdyby metodu nevyužila. Z tohoto důvodu patří komponentní odpisování mezi méně používané metody.

## **3.2. Daňové odpisy dlouhodobého majetku**

Daňové odpisy, které jsou upraveny zejména v § 26 až § 33 ZDP, jsou součástí výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jejich uplatnění není povinností, ale je pouze právem poplatníků daně z příjmů, jelikož ale snižují základ daně, je rozhodnutí o neuplatnění odpisů nevýhodné. Výhodnější je pro poplatníka přerušení

odpisů, kdy se za příslušné zdaňovací období daňové odpisy nevypočtou. Využívá se toho zejména v případech, kdy poplatník vykáže za dané zdaňovací období daňovou ztrátu. Při dalším odpisování je pak nutno pokračovat způsobem, jako by odpisování nikdy přerušeno nebylo. [8]

### 3.2.1. Postup odpisování

Tak jako u odpisů účetních platí, že majetek lze odepsat nejvýše do výše vstupní ceny, popřípadě zvýšené vstupní ceny. Zaokrouhlení odpisů se provádí také stejně, a to na celé koruny nahoru.

### 3.2.2. Daňové odpisy hmotného majetku

Před zahájením odpisování je nutné majetek zatřídit do odpisové skupiny dle Přílohy č. 1 ZDP. Odpisové skupiny stanovují minimální dobu odpisování, a to následovně:

**Tab. č. 3.1:** Doba odpisování

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 30 odst. 1.

V odpisových skupinách 1 - 3 je zařazen hmotný movitý majetek a ve skupinách 4 - 6 je zařazen hmotný nemovitý majetek. Jednotlivé položky odpisových skupin jsou uvedeny v příloze č. 1.

Poplatník si může zvolit jednu ze dvou metod odpisování:

- rovnoměrné (lineární) daňové odpisy,
- zrychlené daňové odpisy.

Zvolenou metodu nesmí měnit po celou dobu odpisování.

- **Rovnoměrné daňové odpisy**

Pro jednotlivé odpisové skupiny jsou přiřazeny maximální roční odpisové sazby (§ 31 ZDP). Poplatník na základě svého rozhodnutí může použít i sazby nižší než maximální. Této možnosti lze využít pouze u rovnoměrného odpisování.

Pro výpočet ročního odpisu se používá následující vzorec:

$$O = \frac{VC \cdot ROS}{100},$$

kde: O = odpis, VC = vstupní cena, ROS = roční odpisová sazba.

**Tab. č. 3.2:** Roční odpisová sazba pro hmotný majetek

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1. písm. a)

Kromě prvního roku, kdy je odpisová sazba poloviční, je hodnota odpisu v každém roce stále stejná. Roční odpisová sazba se mění jen v případě, že u daného majetku došlo k technickému zhodnocení a tím pádem se zvýšila vstupní cena. Roční odpis se v tomto případě počítá ze vstupní ceny navýšené o technické zhodnocení a použije se sazba pro zvýšenou vstupní cenu.

Poplatníci, mohou využít v určitých případech zvýšeného odpisu v prvním roce odpisování. V dalších letech odpisování se částky odpisů naopak sníží, tak aby bylo dosaženo 100% odepsání vstupní ceny.

Pokud se jedná o poplatníka, který se zabývá převážně zemědělskou a lesní výrobou, je možnost uplatnit v prvním roce zvýšený odpis o 20 %.

**Tab. č. 3.3:** Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %

<b>Odpisová skupina</b>	<b>v prvním roce odpisování</b>	<b>v dalších letech odpisování</b>	<b>pro zvýšenou vstupní cenu</b>
<b>1</b>	40	30	33,3
<b>2</b>	31	17,25	20
<b>3</b>	24,4	8,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1. písm. b)

Poplatník, který je prvním majitelem zařízení pro čištění a úpravu vod, využívaného v budovách vodního hospodářství, čistírnách nebo v úpravnách vod, může uplatnit 15% zvýšení odpisu v 1. roce.

**Tab. č. 3.4:** Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %

<b>Odpisová skupina</b>	<b>v prvním roce odpisování</b>	<b>v dalších letech odpisování</b>	<b>pro zvýšenou vstupní cenu</b>
<b>1</b>	45	32,5	33,3
<b>2</b>	26	18,5	20
<b>3</b>	19	9	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1. písm. c)

Zvýšení odpisu o 10 % mohou uplatnit první vlastníci movitého majetku. Jedná se o majetek zařazený do prvních tří odpisových skupin s výjimkou letadel, motocyklů a osobních automobilů používaných pro soukromé účely a s výjimkou rekreačních a sportovních člunů. Také nelze tuto sazbu použít u strojů a zařízení, u kterých se používá 15% a 20% zvýšená sazba.

**Tab. č. 3.5:** Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou vstupní cenu
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 31 odst. 1. písm. d)

- Zrychlené daňové odpisy**

Zrychlené odpisy se oproti rovnoměrným odpisům každým rokem mění, a to způsobem klesajícím. V prvních letech odepisování je odepsána větší hodnota majetku, než v letech následujících. U zrychleného odepisování se používají koeficienty, které nelze nijak snižovat. Vymezuje je § 32 odst. 1 ZDP.

**Tab. č. 3.6:** Koeficienty pro zrychlené odpisování

Odpisová skupina	v prvním roce odpisování	v dalších letech odpisování	pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 32 odst. 1.

Výpočet zrychlených odpisů je o něco složitější než u odpisů rovnoměrných. Odpis v prvním roce se vypočítá jiným způsobem než odpis v dalších letech. Pro výpočet odpisů u majetku, kde bylo provedeno technické zhodnocení, se nepoužívá zvýšená vstupní cena, ale zvýšená zůstatková cena. [7]

Pro 1. rok odpisování se použije následující vzorec:

$$O = \frac{VC}{k_1},$$

kde: O = odpis, VC = vstupní cena,  $k_1$  = koeficient pro 1. rok odpisování. [7]

V následujících letech odpisování se použije vzorec:

$$O = \frac{2 \cdot ZC}{k_2 - n},$$

kde: O = odpis, ZC = zůstatková cena,  $k_2$  = koeficient platný v dalších letech,  
n = počet let, po které již byl majetek odpisován. [7]

Tak jako u rovnoměrných odpisů, tak i u odpisů zrychlených lze v prvním roce odpisování zvýšit vypočtený odpis o 20 %, 15 % nebo 10 % ze vstupní ceny nově pořízeného majetku. Pro uplatnění tohoto zvýhodnění platí stejná pravidla jako u rovnoměrných odpisů.

Při provedeném technickém zhodnocení se zrychlené daňové odpisy vypočítají podle § 32 odst. 3 ZDP, a to tak, že o hodnotu provedeného technického zhodnocení se navýší zůstatková cena a zrychlený odpis se vypočte následovně:

$$O = \frac{2 \cdot ZZC}{k_3},$$

pro 1. rok navýšené zůstatkové ceny a v dalších letech:

$$O = \frac{2 \cdot ZZC}{k_3 - n},$$

kde: O = odpisy, ZZC = zvýšená zůstatková cena,  $k_3$  = koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu, n = počet let, po které již bylo odepsáno ze zvýšené zůstatkové ceny. [7]



### **3.2.3. Daňové odpisy nehmotného majetku**

Daňové odpisy nehmotného majetku je nutné uvádět s přesností na měsíce nikoli na roky, jak je tomu u hmotného majetku. S odpisováním nehmotného majetku se začíná od prvního dne následujícího měsíce po zařazení do užívání.

Nehmotný majetek se nezařazuje do odpisových skupin, ale odpisuje se rovnoměrně po zákonem stanovenou dobu formou časového odpisování, a to bez přerušení.

Doba odpisování je závislá na tom, zda má poplatník k nehmotnému majetku právo užívání na dobu určitou nebo neurčitou.

V případě, kdy má poplatník právo užívání na dobu určitou, je odpisován tento majetek jen po dobu sjednanou k jeho užívání. Zde se odpis stanoví jako podíl vstupní ceny a doby sjednané smlouvou. Poplatník v tomto případě může stanovit odpisy s přesností na dny.

V ostatních případech se nehmotný majetek odpisuje dle stanovené doby v § 32a odst. 4 ZDP, a to:

- audiovizuální dílo 18 měsíců,
- software 36 měsíců,
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje 36 měsíců,
- zřizovací výdaje 60 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek 72 měsíců.

Dojde-li k technickému zhodnocení majetku, pokračuje poplatník v odpisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny, kterou sníží o již uplatněné odpisy. V odpisování se pokračuje po zbývajících dobu. Je ale stanovena minimální doba odpisování, a to u audiovizuálních děl 9 měsíců, u softwarů a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje 18 měsíců a 36 měsíců v případě ostatního nehmotného majetku. [7]

### **3.3. Vyřazení dlouhodobého majetku**

Když dosáhne výše celkových odpisů hodnoty vstupní ceny, je odpisování majetku ukončeno a musíme daný majetek vyřadit.

Vyřazení dlouhodobého majetku lze rozdělit na dvě varianty, a to na zcela odepsaný dlouhodobý majetek a na částečně odepsaný dlouhodobý majetek.

### 3.3.1. Zcela odepsaný dlouhodobý majetek

S vyřazením zcela odepsaného majetku nevzniká žádný problém. Jednoduše se přeúčtují oprávky ve výši vstupní ceny ve prospěch příslušného majetkového účtu. Tedy z účtové skupiny 07 nebo 08 na účtovou skupinu 01 nebo 02.

### 3.3.2. Částečně odepsaný dlouhodobý majetek

Vyřazení částečně odepsaného majetku je zejména z důvodu:

- prodeje,
- bezúplatného převodu (darování),
- manka nebo škody,
- likvidace v důsledku opotřebení,
- vkladu dlouhodobého majetku do jiné společnosti,
- přearazení z podnikání do osobního užívání.

V tomto případě je hodnota zůstatkové ceny majetku kladná a je tedy nutné ji jednorázově zaúčtovat ve prospěch oprávek - účtové skupiny 07 nebo 08. Zůstatkové ceny se v účetnictví zachycují na těchto účtech:

- *541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku,*
- *543 - Dary,*
- *549 - Manka a škody z provozní činnosti* nebo v případě živelné pohromy na účet 582 - *Škody,*
- *551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku* (v případě likvidace v důsledku opotřebení)
- *367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů* (v případě nepeněžitého vkladu do jiné společnosti),
- *491 - Účet individuálního podnikatele* (v případě přearazení do osobního užívání podnikatele).

Po zaúčtování zůstatkové ceny se dlouhodobý majetek vyřadí stejným způsobem, tak jako kdyby byl plně odepsán. [6]

### **3.4. Optimalizace základu daně pomocí daňových odpisů**

Daňové odpisy jsou důležitou položkou, která významně ovlivňuje výši základu daně z příjmů fyzických i právnických osob, bez ohledu na to, zda tyto osoby účtují o účetních odpisech, anebo uplatňují jen odpisy daňové.

Snahou každého poplatníka je optimalizovat svůj daňový základ tak, aby jeho výše byla co nejvýhodnější v souvislosti s daňovou povinností. Je spoustu způsobů, jak lze upravit daňový základ, a to jak v případě, kdy je ho potřeba zvýšit nebo naopak snížit.

Daňová optimalizace spočívá v tom, že pokud poplatník potřebuje daňový základ zvýšit, umožňuje mu ZDP neuplatnit celkovou výši daňových odpisů nebo může odpisování daného majetku zcela přerušit. Toto zvýšení se používá v případě, kdy je poplatník ve ztrátě nebo je jeho základ daně tak malý, že by nemohl využít slevy na dani nebo uplatnit veškeré odpočty od základu daně.

- **Neuplatnění daňových odpisů**

Poplatník v daném zdaňovacím období nepoužije vypočtené daňové odpisy při výpočtu daně z příjmů, ale musí je vypočíst i zaznamenat na evidenčních kartách dlouhodobého majetku. V tomto případě se doba odpisování neprodlužuje a vypočtené daňové odpisy se nepřesouvají do dalších let. Tyto daňové odpisy již nelze v budoucnu použít pro snížení daňové povinnosti.

- **Přerušení odpisování**

V tomto případě se daňové odpisy daného dlouhodobého majetku na konci roku vůbec nevypočítají. Doba odpisování zůstává stejná a odpis za rok přerušení se přesouvá do příštího zdaňovacího období. Toto přerušení lze opakovat i několikrát, a to i v případě, že je na odpisovaném majetku provedeno technické zhodnocení. Při dalším odpisování bude pokračováno způsobem, jako by odpisování přerušeno nebylo. Možnost přerušení odpisování nelze využít u poplatníků daně z příjmů fyzických osob, kteří uplatňují výdaje procentem z příjmů. Výše daňových odpisů je již zahrnuta v takto stanovených paušálních výdajích.

- **Využití nižších než maximálních ročních odpisových sazeb u rovnoměrných daňových odpisů**

Roční odpisové sazby uvedené v § 31 ZDP jsou maximální odpisové sazby a poplatník může použít i sazby nižší, a to tak dlouho, jak se rozhodne. Pokud si v jednom zdaňovacím období sazbu sníží, nemůže v dalším roce sazbu zvýšit, vždy musí dodržovat maximální stanovenou výši sazeb. Uplatnění této techniky je stejně jako v případě přerušení odpisování omezeno pro fyzické osoby, které uplatňují výdaje procentem z příjmů a dále pro fyzické osoby, které používají hmotný majetek k zajištění zdanitelných příjmů pouze zčásti.

Mnohem častěji ale nastává situace, kdy se poplatník naopak snaží daňovou povinnost snížit. V tomto případě lze využít zrychlené odpisy nebo vyšší roční odpisové sazby pro prvního vlastníka.

V obojím případě by měl poplatník uvažovat do budoucna, protože i když si v prvních letech odpisování odepíše vyšší částku, v posledních letech je výše odpisů výrazně nižší. Měl by tedy před použitím zrychlených daňových odpisů nebo vyšší odpisové sazby důkladně promyslet očekávaný vývoj výsledku hospodaření a očekávanou výši daňového základu v následujících letech.

## 4. Praktické příklady účetních a daňových odpisů

Praktická část bakalářské práce je zpracována na základě dat společnosti R.S. System spol. s r.o., která se jako softwarová firma zabývá vyvíjením aplikací. Společnost uplatňuje pouze daňové odpisy hmotného majetku, které jsou rovny odpisům účetním. Proto budou v této práci navrženy účetní odpisy jednotlivého majetku, tak aby vyjadřovaly skutečné opotřebení majetku. Společnost by měla uplatňovat i účetní odpisy, aby neporušovala zásadu věrného zobrazení skutečnosti. Z důvodu vhodného znázornění výpočtu účetních odpisů bylo vybráno zdaňovací období roku 2012.

### 4.1. Představení společnosti

Společnost R.S. System spol. s r.o. se sídlem v Ostravě byla založena 5 společníky v dubnu 1993. Základním zaměřením firmy je realizace komplexních řešení v oblasti informačních systémů včetně jejich návrhů, vývoje a implementace prováděné v prostředí databázového systému ORACLE a metodologií ORACLE\* CASE. Z nejznámějších zákazníků můžeme jmenovat Krajský soud v Ostravě, Severomoravské vodovody a kanalizace Ostrava a.s. nebo Čedok a.s., pro které byly vytvořeny například tyto aplikace:

- Platební brána - systém zajišťující výměnu platebních informací,
- Účetní Jádru - umožňuje sledovat účetní případy,
- Fakturace - slouží pro evidenci faktur a pro sledování pohybů hotovosti v pokladně,
- Investiční majetek - eviduje inventární karty veškerého majetku a slouží pro výpočet účetních a daňových odpisů,
- Pokladna - umožňuje standardní služby pokladny,
- a další.

Hlavními příjmy společnosti jsou tržby z prodeje služeb, které v roce 2012 činili 2 740 000 Kč. Náklady z provozní činnosti činili 3 094 101 Kč, což zapříčinilo, že společnost v roce 2012 vykazovala ztrátu ve výši 300 364 Kč. V příloze č. 2 je účetní závěrka z roku 2012 včetně přílohy.

## 4.2. Struktura dlouhodobého majetku ve společnosti R.S. System spol. s r.o.

R.S. System spol. s r.o. si jako účetní jednotka stanovila, že do dlouhodobého hmotného majetku bude řazen majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a doba použitelnosti je delší než 1 rok. Dále stanovila, že dlouhodobým nehmotným majetkem se stane majetek se vstupní cenou vyšší než 60 000 Kč a s dobou použitelnosti delší než 1 rok.

Společnost vlastní jen dlouhodobý hmotný majetek (dále jen DHM), jehož celková hodnota k 31. 12. 2012 činila 485 907 Kč. Jelikož se společnost zabývá poskytováním softwaru, nepotřebuje ke své činnosti mnoho majetku. Následující tabulka obsahuje výčet veškerého vlastního DHM, u kterého byly počítány odpisy za rok 2012. Karty tohoto majetku jsou uvedeny v příloze č. 3.

**Tab. č. 4.1:** Přehled DHM vedeného společností R.S. System spol. s r.o. v r. 2012

Název majetku	Rok pořízení	Odpisová skupina	Pořizovací cena	ZC k 31. 12. 2012
Server DELL	2010	1	46 138 Kč	0 Kč
Volkswagen Passat	2008	2	160 003 Kč	12 800 Kč
Škoda Octavia	2008	2	121 234 Kč	0 Kč
VW Passat 2,0 TDI	2010	2	251 840 Kč	60 441 Kč
Škoda Superb	2012	2	515 833 Kč	412 666 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

Server DELL je zařazen v 1. odpisové skupině a je tedy odpisován 3 roky. Ostatní výše uvedený majetek je zařazen v 2. odpisové skupině, ve které se majetek odpisuje 5 let. U žádného majetku nebylo provedeno technické zhodnocení.

V roce 2009 společnost dosahovala ztráty a využila možnosti přerušit odpisování. Z tohoto důvodu byly odpisy automobilu Volkswagen Passat a Škoda Octavia přesunuty do dalšího zdaňovacího období a tím se i posunula doba odpisování na 6 let. Škoda Octavia byla ale v roce 2012 prodána a tím i vyřazena z evidence. Nahradil ji v témž roce nový automobil Škoda Superb. V roce 2012 byl i zcela odepsán server DELL.

Interní předpis společnosti R.S. System spol. s r.o. udává, že pro výpočet účetních odpisů si společnost stanovila, že veškerý majetek bude odpisován zrychleně podle následující tabulky:

**Tab. č. 4.2:** Koeficienty pro účetní odpisy společnosti R.S. System spol. s r.o.

Odpisová skupina	Koeficienty odpisování		Koeficienty pro zvýšenou ZC
	1. rok	v dalších letech	
<b>1</b>	3	4	3
<b>2</b>	5	6	5
<b>3</b>	10	11	10
<b>4</b>	30	31	30
<b>5</b>	50	51	50

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

Tyto koeficienty jsou totožné s koeficienty uvedenými v § 32 odst. 1 ZDP, které jsou již uvedeny v Tab. č. 3.6. Jedná se v podstatě o odpisy daňové, které by se měly používat jen pro daňové účely a neměly by se zaměňovat ani shodovat s odpisy účetními. Účetní jednotka by měla zvážit použití účetních odpisů.

### **4.3. Odepisování dlouhodobého majetku ve společnosti R.S. System spol. s r.o.**

V následujících kapitolách budou daňové odpisy, vypočtené společností R.S. System spol. s r.o., porovnávány s navrženými účetními odpisy, které by mohla společnost u jednotlivého majetku uplatňovat.

Pro daňové odpisy je použita metoda zrychlená a pro výpočet bude použit následující vzorec, který již byl uveden v kapitole 3.2.2. Daňové odpisy hmotného majetku.

Pro 1. rok odpisování:

$$O = \frac{VC}{k_1},$$

kde: O = odpis, VC = vstupní cena,  $k_1$  = koeficient pro 1. rok odpisování.

V dalších letech odpisování:

$$O = \frac{2 \cdot ZC}{k_2 - n},$$

kde: O = odpis, ZC = zůstatková cena,  $k_2$  = koeficient platný v dalších letech,  
n = počet let, po které již byl majetek odpisován.

Pro účetní odpisy bude navržena nejvhodnější metoda výpočtu, která bude co nejvěrněji zobrazovat skutečné opotřebení majetku. Pro jednotlivé výpočty budou použity vzorce, které jsou uvedeny v kapitolách 3.1.3. Metoda časová nebo 3.1.4. Metoda výkonová.

#### **4.4. Daňové a účetní odpisy serveru DELL**

Jak již bylo výše uvedeno server DELL je zařazen dle ZDP v 1. odpisové skupině a daňově se odpisuje po dobu 3 let. Jeho pořizovací cena je 46 138 Kč. Server DELL byl pořízen a zařazen do užívání 17. 2. 2010. V roce 2012 byl plně odepsán.

Dle zjištěných informací je ale server DELL ve společnosti R.S. System spol. s r.o. stále využíván. Výměna za nový server je plánována na začátek roku 2015.

Výpočet zrychlených daňových odpisů serveru DELL:

Koeficient pro 1. rok odpisování je 3 a koeficient v dalších letech odpisování je 4.

rok 2010:  $46\,138 / 3 = 15\,379,33 = 15\,380$  Kč

$ZC = 46\,138 - 15\,380 = 30\,758$  Kč

rok 2011:  $(2 \cdot 30\,758) / (4 - 1) = 20\,505,33 = 20\,506$  Kč

$ZC = 30\,758 - 20\,506 = 10\,252$  Kč

rok 2012:  $(2 \cdot 10\,252) / (4 - 2) = 10\,252$  Kč

$ZC = 10\,252 - 10\,252 = 0$  Kč

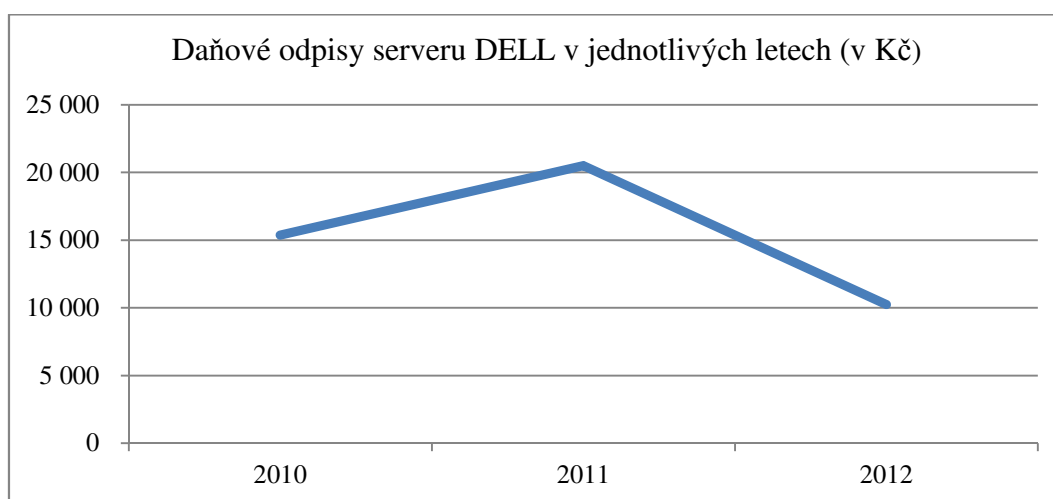


**Tab. č. 4.3:** Zrychlené daňové odpisy serveru DELL (v Kč)

Poř.	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2010	15 380	30 758
2	2011	20 506	10 252
3	2012	10 252	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

**Graf č. 4.1:** Zrychlené daňové odpisy serveru DELL



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

Z grafu č. 4.1 je zřejmé, že výše odpisů byla v každém roce různá a majetek byl odepisován po dobu 3 let, což neodpovídá věrnému a skutečnému opotřebení používaného majetku. Jelikož plánovaná doba životnosti serveru DELL je 5 let.

Plánovaná doba použití serveru je stanovena dobou životnosti a používáním tohoto majetku. Z předchozích zkušeností s tímto druhem výpočetní techniky byla stanovena doba životnosti na 5 let, což se rovná 60 měsícům.

Při výpočtu účetních odpisů se uplatní metoda časová. Z důvodu morálního opotřebení, kdy v důsledku technického zastarávání ztrácí server svou hodnotu především v prvních letech odpisování, budou odpisy vypočítávány zrychleně.

Pro výpočet bude použit vzorec, který již byl uveden v kapitole 3.1.3. Metoda časová.

$$Odpis = \frac{2 \cdot VC \cdot (t + 1 - i)}{t \cdot (t + 1)},$$

kde: VC = vstupní cena, t = doba odpisování, i = rok odpisování.

U použití tohoto vzorce si je nutné uvědomit, že rok odpisování se neshoduje s účetním obdobím. Majetek byl zařazen do užívání 17. 2. 2010, proto první rok odpisování (i = 1) trval od 3/2010 do 2/2011, druhý rok (i = 2) od 3/2011 do 2/2012, třetí rok (i = 3) od 3/2012 do 2/2013 atd. Proto si nejprve vypočteme jednotlivé měsíční odpisy, které následně přiřadíme k příslušnému účetnímu období.

Výpočet zrychlených účetních odpisů:

1. rok odpisování - od 3/2010 do 2/2011:

$$\frac{2 \cdot 46\,138 \cdot (5+1-1)}{5 \cdot (5+1)} / 12 = 1\,281,61 = 1\,282 \text{ Kč / měsíc}$$

2. rok odpisování - od 3/2011 do 2/2012:

$$\frac{2 \cdot 46\,138 \cdot (5+1-2)}{5 \cdot (5+1)} / 12 = 1\,025,29 = 1\,026 \text{ Kč / měsíc}$$

3. rok odpisování - od 3/2012 do 2/2013:

$$\frac{2 \cdot 46\,138 \cdot (5+1-3)}{5 \cdot (5+1)} / 12 = 768,97 = 769 \text{ Kč / měsíc}$$

4. rok odpisování - od 3/2013 do 2/2014:

$$\frac{2 \cdot 46\,138 \cdot (5+1-4)}{5 \cdot (5+1)} / 12 = 512,64 = 513 \text{ Kč / měsíc}$$

5. rok odpisování - od 3/2014 do 2/2015:

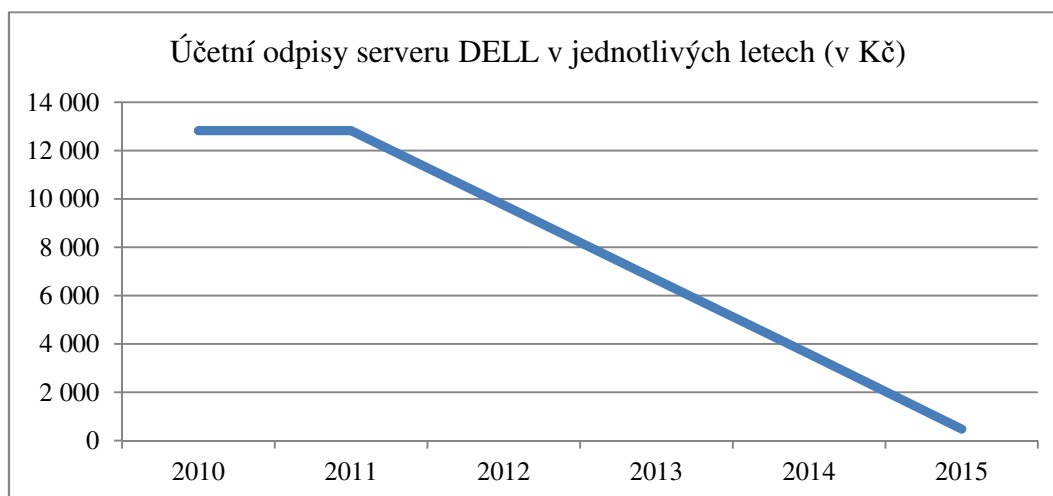
$$\frac{2 \cdot 46\,138 \cdot (5+1-5)}{5 \cdot (5+1)} / 12 = 256,32 = 257 \text{ Kč / měsíc}$$

**Tab. č. 4.4:** Zrychlené účetní odpisy serveru DELL (v Kč)

Účetní období	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2010	$10 \cdot 1\,282$	12 820	33 318
2011	$2 \cdot 1\,282 + 10 \cdot 1\,026$	12 824	20 494
2012	$2 \cdot 1\,026 + 10 \cdot 769$	9 742	10 752
2013	$2 \cdot 769 + 10 \cdot 513$	6 668	4 084
2014	$2 \cdot 513 + 10 \cdot 257$	3 596	488
2015	$2 \cdot 257 = 514$	488	0

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2015 je účetní odpis roven zůstatkové ceně, a to z důvodu účetní zásady, která říká, že majetek se odepisuje jen do výše ocenění. V případě, kdy by byl použit vypočtený odpis, který je roven 514 Kč, bylo by odepsáno o 26 Kč více, než je vstupní cena majetku.

**Graf č. 4.2:** Zrychlené účetní odpisy serveru DELL

Zdroj: vlastní zpracování

V grafu č. 4.2 je znázorněno skutečné opotřebení serveru DELL. Účetní odpisy v prvních dvou letech, tedy v roce 2010 a 2011, vstoupily do nákladů skoro stejnou částkou. V letech 2012 - 2015 hodnota účetních odpisů každým rokem klesala, což je zapříčiněno důsledkem morálního opotřebení této výpočetní techniky.

#### 4.5. Daňové a účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat

Automobil se dle ZDP řadí do 2. odpisové skupiny a odpisuje se po dobu 5 let. Automobil Volkswagen Passat byl pořízen v r. 2004 na leasing a 1. 7. 2008 byl zařazen do dlouhodobého majetku v pořizovací ceně 160 003 Kč. V roce 2009 bylo odpisování přerušeno a tím se i doba odpisování prodloužila na 6 let, proto byl automobil Volkswagen Passat plně odepsán až v roce 2013.

Dle zjištěných informací byl automobil Volkswagen Passat prodán v lednu r. 2014.

Výpočet zrychlených daňových odpisů automobilu Volkswagen Passat:

Koeficient pro 1. rok odpisování je 5 a koeficient v dalších letech odpisování je 6.

rok 2008:  $160\,003 / 5 = 32\,000,60 = 32\,001$  Kč

$ZC = 160\,003 - 32\,001 = 128\,002$  Kč

rok 2009: přerušeno odpisování - odpis = 0 Kč

$ZC = 128\,002 - 0 = 128\,002$  Kč

rok 2010:  $(2 \cdot 128\,002) / (6 - 1) = 51\,200,80 = 51\,201$  Kč

$ZC = 128\,002 - 51\,201 = 76\,801$  Kč

rok 2011:  $(2 \cdot 76\,801) / (6 - 2) = 38\,400,50 = 38\,401$  Kč

$ZC = 76\,801 - 38\,401 = 38\,400$  Kč

rok 2012:  $(2 \cdot 38\,400) / (6 - 3) = 25\,600$  Kč

$ZC = 38\,400 - 25\,600 = 12\,800$  Kč

rok 2013:  $(2 \cdot 12\,800) / (6 - 4) = 12\,800$  Kč

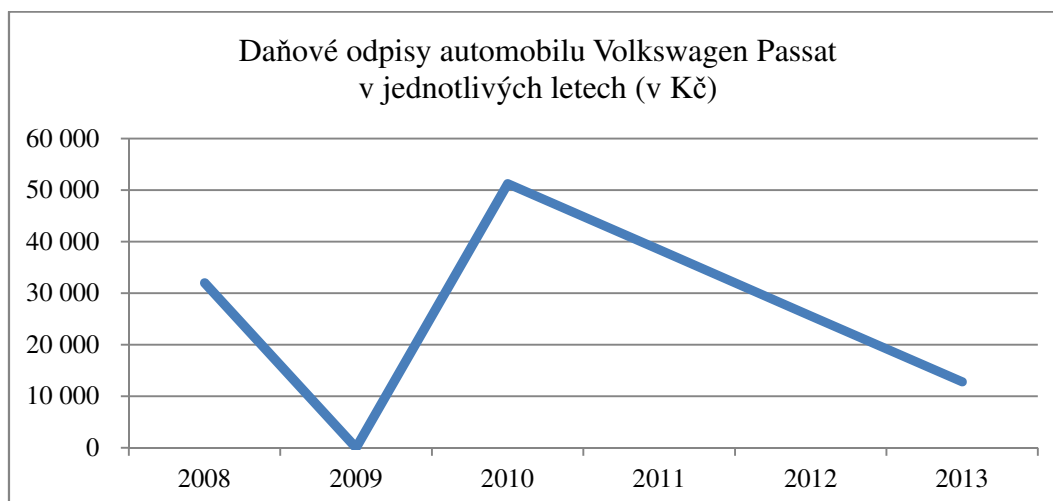
$ZC = 12\,800 - 12\,800 = 0$  Kč

**Tab. č. 4.5:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Volkswagen Passat (v Kč)

Poř.	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2008	32 001	128 002
2	2009	0	128 002
3	2010	51 201	76 801
4	2011	38 401	38 400
5	2012	25 600	12 800
6	2013	12 800	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

**Graf č. 4.3:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Volkswagen Passat



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

V grafu č. 4.3 je znázorněno přerušení odpisování v r. 2009 a následně od r. 2010 byl automobil Volkswagen Passat odepisován každý rok menší částkou. Zvolený způsob odepisování neodpovídá věrnému a skutečnému opotřebení používaného majetku.

Jelikož byl daný majetek v lednu r. 2014 prodán, doba daňového odpisování je téměř totožná se skutečnou dobou používání. Automobil Volkswagen Passat byl ale v roce 2009 používán, a proto by měl být i za tento rok odepisován.

Celková doba použití automobilu je 10 let. Jelikož byl majetek zařazen do užívání až po 4 letech od jeho koupě, je doba použití automobilu pro stanovení účetních odpisů stanovena na zbývajících 6 let, což je 72 měsíců.

Z důvodu, že automobil byl používán po celý rok rovnoměrně, bude tento majetek odpisován podle doby jeho používání také rovnoměrně. Pro výpočet odpisů bude použita metoda časová. Daný vzorec pro rovnoměrné účetní odpisy, který je uveden v kapitole 3.1.3. Metoda časová, je následující:

$$Odpis = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, t = stanovená doba odpisování.

Výpočet rovnoměrných účetních odpisů:

Nejprve se stanoví měsíční odpisy, které se následně přiřadí k danému roku, ve kterém byl automobil používán.

$$160\,003 / 72 = 2\,222,26 = 2\,223 \text{ Kč}$$

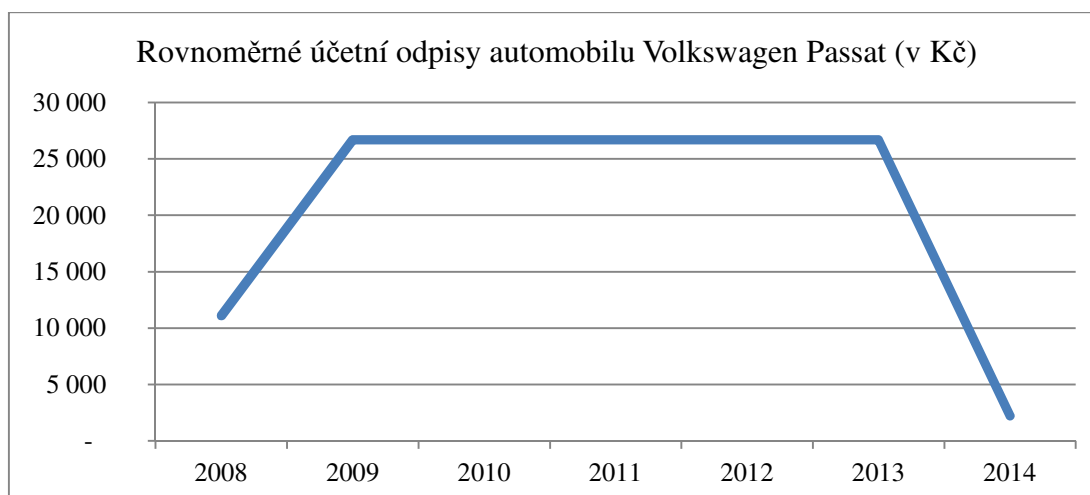
**Tab. č. 4.6:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat (v Kč)

Účetní období	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2008	5 · 2 223	11 115	148 888
2009	12 · 2 223	26 676	122 212
2010	12 · 2 223	26 676	95 536
2011	12 · 2 223	26 676	68 860
2012	12 · 2 223	26 676	42 184
2013	12 · 2 223	26 676	15 508
2014	1 · 2 223	2 223	13 285

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2014 bude automobil řádně odepsán po dobu 1 měsíce. Před vyřazením majetku z účetní evidence je nutno provést tzv. jednorázový odpis zůstatkové ceny. Celá částka 13 285 Kč se v tomto případě zaúčtuje na vrub účtu 541 - *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*, který je daňově uznatelným nákladem.

**Graf č. 4.4:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat



Zdroj: vlastní zpracování

V grafu č. 4.4 je znázorněno skutečné opotřebení automobilu Volkswagen Passat. Výše účetních odpisů, kromě prvního a posledního roku, je stále stejná, neboli rovnoměrná. Odlišná hodnota v prvním roce odpisování je způsobena pořízením majetku v průběhu roku. Z důvodu prodeje automobilu byl v posledním roce zaúčtován odpis jen za 1 měsíc.

#### 4.6. Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Octavia

Dalším odpisovaným majetkem je automobil Škoda Octavia, který dle ZDP řadíme do 2. odpisové skupiny a odpisuje se po dobu 5 let. Automobil Škoda Octavia byl pořízen v r. 2004 na leasing a zařazen do užívání byl 1. 3. 2008, ve vstupní ceně 121 234 Kč. Stejně jako u automobilu Volkswagen Passat i u tohoto majetku, v r. 2009 využila společnost R.S. System spol. s r.o. možnost přerušit odpisování.

Dle zjištěných informací byl automobil prodán v lednu r. 2012. V tomto zdaňovacím období si může poplatník dle ZDP uplatnit jen poloviční výši daňového odpisu. Zbývající hodnota zůstatkové ceny je ale daňově uznatelným výdajem.

Výpočet zrychlených daňových odpisů automobilu Škoda Octavia:

Koeficient pro 1. rok odpisování je 5 a koeficient v dalších letech odpisování je 6.

rok 2008:  $121\,234 / 5 = 24\,246,8 = 24\,247$  Kč

$ZC = 121\,234 - 24\,247 = 96\,987$  Kč

rok 2009: přerušeno odpisování - odpis = 0 Kč

$$ZC = 96\,987 - 0 = 96\,987 \text{ Kč}$$

rok 2010:  $(2 \cdot 96\,987) / (6 - 1) = 38\,794,8 = 38\,795 \text{ Kč}$

$$ZC = 96\,987 - 38\,795 = 58\,192 \text{ Kč}$$

rok 2011:  $(2 \cdot 58\,192) / (6 - 2) = 29\,096 \text{ Kč}$

$$ZC = 58\,192 - 29\,096 = 29\,096 \text{ Kč}$$

rok 2012:  $(2 \cdot 29\,096) / (6 - 3) / 2 = 9\,698,67 = 9\,699 \text{ Kč}$

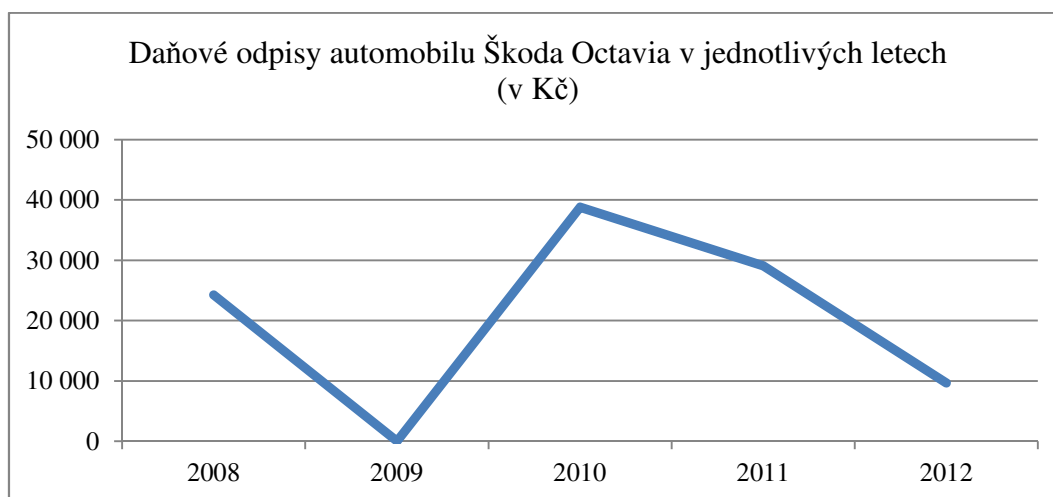
$$ZC = 29\,096 - 9\,699 = 19\,397 \text{ Kč}$$

**Tab. č. 4.7:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Octavia (v Kč)

Poř.	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2008	24 247	96 987
2	2009	0	96 987
3	2010	38 795	58 192
4	2011	29 096	29 096
5	2012	9 699	19 397

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

**Graf č. 4.5:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Octavia



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.



Z grafu č. 4.5 je zřejmé, že odpis v r. 2009, kdy společnost přerušila odpisování, byl roven nule. Automobil Škoda Octavia byl v roce 2009 používán bez omezení, a proto dané odpisy neodpovídají věrnému a skutečnému opotřebení majetku.

Stejně jako u automobilu Volkswagen Passat byla stanovena celková doba použití na 10 let. Pro výpočet účetních odpisů je doba odepisování automobilu Škoda Octavia stanovena na zbývajících 6 let, což je 72 měsíců. Pro výpočet odpisů bude použita metoda časová a odpisy budou počítány rovnoměrně. Vzorec pro rovnoměrné účetní odpisy, který je uveden v kapitole 3.1.3. Metoda časová, je následující:

$$Odpis = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, t = stanovená doba odpisování.

Výpočet rovnoměrných účetních odpisů:

Nejprve se stanoví měsíční odpisy, které se následně přiřadí k danému roku, ve kterém byl automobil používán.

$$121\,234 / 72 = 1\,683,81 = 1\,684 \text{ Kč}$$

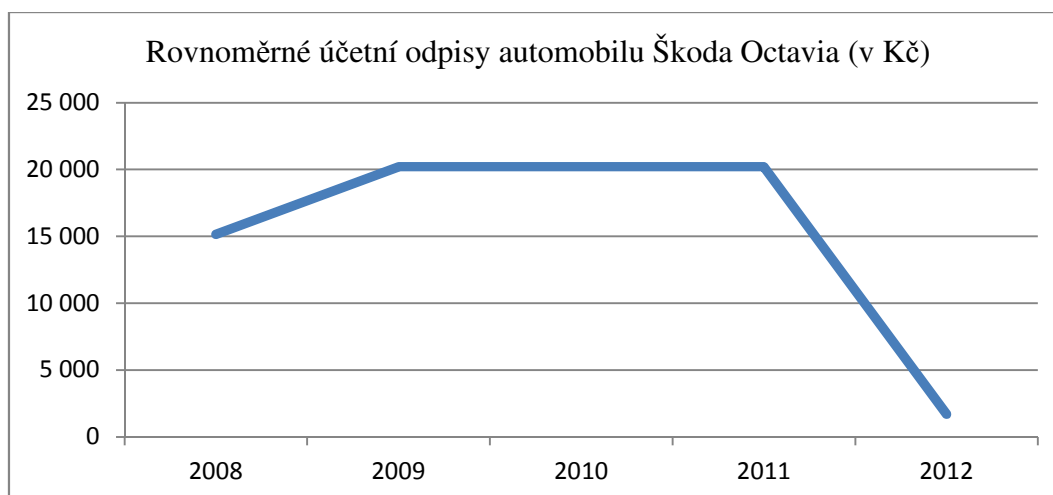
**Tab. č. 4.8:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Octavia (v Kč)

Účetní období	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2008	9 · 1 684	15 156	106 078
2009	12 · 1 684	20 208	85 870
2010	12 · 1 684	20 208	65 662
2011	12 · 1 684	20 208	45 454
2012	1 · 1 684	1 684	43 770

Zdroj: vlastní zpracování

Automobil byl v lednu r. 2012 prodán, v tomto roce bude výše řádného účetního odpisu rovna výši odpisu za 1 měsíc. Poté musí účetní jednotka provést jednorázový odpis zůstatkové ceny, která činí 43 770 Kč, která je, při prodeji daného majetku, daňově uznatelným nákladem a účtuje se na vrub účtu 541 - *Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku*.

**Graf č. 4.6:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Octavia



Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2008 byl počítán odpis jen za 9 měsíců, a to z důvodu, že byl automobil zařazen do užívání v březnu téhož roku. V posledním roce odpisování byl odpis minimální, jelikož byl v lednu téhož roku prodán a proto se zde počítal odpis jen za 1 měsíc. V letech 2009, 2010 a 2011 je výše odpisu stejná.

#### **4.7. Daňové a účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI**

Doba odpisování automobilu je rovna 5 letům a to dle ZDP, podle kterého se řadí automobil do 2. odpisové skupiny. Automobil VW Passat 2,0 TDI byl pořízen v roce 2006 na leasing a zařazen do užívání byl 1. 5. 2010 v hodnotě 251 840 Kč.

Dle zjištěných informací je automobil stále používán a není znám jeho prodej nebo jiný způsob vyřazení z používání.

Výpočet zrychlených daňových odpisů automobilu VW Passat 2,0 TDI:

Koeficient pro 1. rok odpisování je 5 a koeficient v dalších letech odpisování je 6.

rok 2010:  $251\,840 / 5 = 50\,368$  Kč

$ZC = 251\,840 - 50\,368 = 201\,472$  Kč

rok 2011:  $(2 \cdot 201\,472) / (6 - 1) = 80\,588,8 = 80\,589$  Kč

$ZC = 201\,472 - 80\,589 = 120\,883$  Kč

rok 2012:  $(2 \cdot 120\,883) / (6 - 2) = 60\,441,5 = 60\,442 \text{ Kč}$

$ZC = 120\,883 - 60\,442 = 60\,441 \text{ Kč}$

rok 2013:  $(2 \cdot 60\,441) / (6 - 3) = 40\,294 \text{ Kč}$

$ZC = 60\,441 - 40\,294 = 20\,147 \text{ Kč}$

rok 2014:  $(2 \cdot 20\,147) / (6 - 4) = 20\,147 \text{ Kč}$

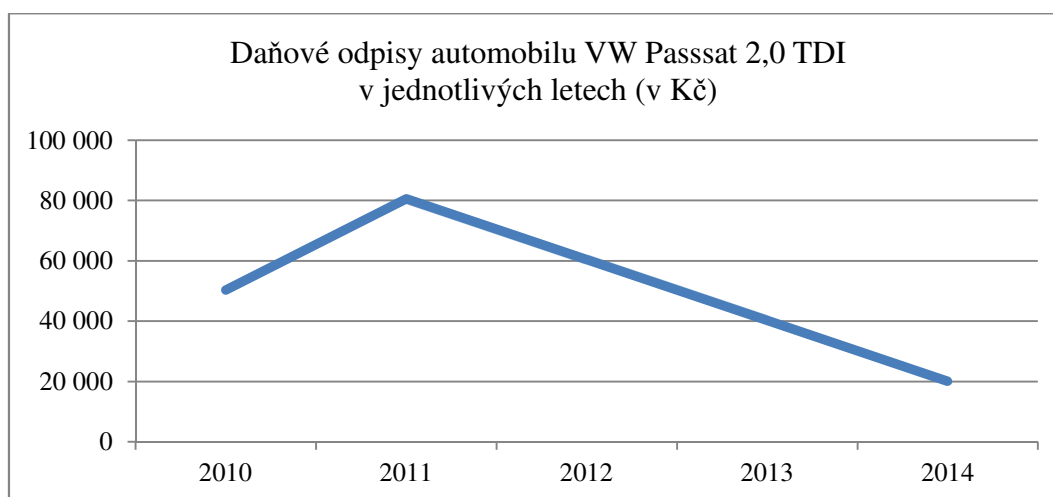
$ZC = 20\,147 - 20\,147 = 0 \text{ Kč}$

**Tab. č. 4.9:** Zrychlené daňové odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI (v Kč)

Poř.	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2010	50 368	201 472
2	2011	80 589	120 883
3	2012	60 442	60 441
4	2013	40 294	20 147
5	2014	20 147	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

**Graf č. 4.7:** Zrychlené daňové odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

Z grafu č. 4.7 je zřejmé, že výše odpisu se od roku 2011 stále snižovala a automobil je daňově odepsán v roce 2014. Pro účetní odpisy je zvolený způsob odpisování nevhodný,

a to hned ze dvou důvodů, životnost automobilu je delší a jeho používání je každý rok rovnoměrné.

Celková doba použití automobilu je 10 let. Majetek byl zařazen do užívání po 4 letech od jeho koupě, proto pro výpočet účetních odpisů byla stanovena doba odpisování na 6 let, což je 72 měsíců.

Způsob účetního odpisování bude stanoven rovnoměrně podle doby používání. Metoda účetního odpisování bude tedy časová a vzorec pro výpočet bude z kapitoly 3.1.3. Metoda časová.

$$Odpis = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, t = stanovená doba odpisování.

Výpočet rovnoměrných účetních odpisů:

Nejprve se stanoví měsíční odpisy, které se následně přiřadí k danému roku, ve kterém byl automobil používán.

$$251\,840 / 72 = 3\,497,78 = 3\,498 \text{ Kč}$$

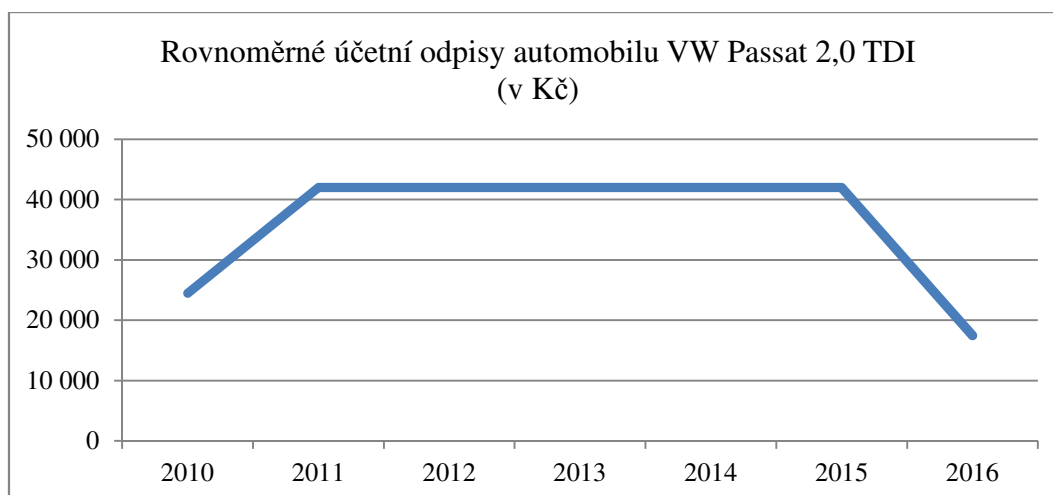
**Tab. č. 4.10:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI (v Kč)

Účetní období	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2010	$7 \cdot 3\,498$	24 486	227 354
2011	$12 \cdot 3\,498$	41 976	185 378
2012	$12 \cdot 3\,498$	41 976	143 402
2013	$12 \cdot 3\,498$	41 976	101 426
2014	$12 \cdot 3\,498$	41 976	59 450
2015	$12 \cdot 3\,498$	41 976	17 474
2016	$5 \cdot 3\,498 = 17\,490$	17 474	0

Zdroj: vlastní zpracování

V posledním roce odpisování je roční odpis roven zůstatkové ceně, aby byla splněna zásada, dle které se majetek odepisuje jen do výše ocenění. Vypočtený odpis o 16 Kč vyšší, tento rozdíl je způsoben zaokrouhlováním.

**Graf č. 4.8:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu č. 4.8 je zřejmé, že výše odpisů v jednotlivých letech je stále stejná. Pouze v prvním a posledním roce je výše odpisu odlišná, a to z důvodu zařazení majetku do užívání v průběhu roku. Účetní odpisy, které odpovídají skutečnému opotřebení majetku, jsou zcela odlišné od daňových odpisů.

#### **4.8. Daňové a účetní odpisy automobilu Škoda Superb**

Posledním majetkem, u kterého společnost R.S. System spol. s r.o. uplatňovala v roce 2012 daňové odpisy, je automobil Škoda Superb. Tento automobil nahradil prodaný automobil Škoda Octavia. Automobil Škoda Superb byl pořízen 9. 12. 2011 jako ojeté referenční vozidlo za cenu 515 833 Kč. Zařazen do užívání byl bezprostředně po jeho pořízení. Dle ZDP je zařazen do 2. odpisové skupiny a doba odpisování je 5 let.

Dle zjištěných informací je automobil stále používán a není znám jeho prodej nebo jiný způsob vyřazení z používání.

Výpočet zrychlených daňových odpisů automobilu Škoda Superb:

Koeficient pro 1. rok odpisování je 5 a koeficient v dalších letech odpisování je 6.

rok 2012:  $515\,833 / 5 = 103\,166,6 = 103\,167 \text{ Kč}$

$ZC = 515\,833 - 103\,167 = 412\,666 \text{ Kč}$

rok 2013:  $(2 \cdot 412\,666) / (6 - 1) = 165\,066,4 = 165\,067 \text{ Kč}$

$$\text{ZC} = 412\,666 - 165\,067 = 247\,599 \text{ Kč}$$

rok 2014:  $(2 \cdot 247\,599) / (6 - 2) = 123\,799,5 = 123\,800 \text{ Kč}$

$$\text{ZC} = 247\,599 - 123\,800 = 123\,799 \text{ Kč}$$

rok 2015:  $(2 \cdot 123\,799) / (6 - 3) = 82\,532,67 = 82\,533 \text{ Kč}$

$$\text{ZC} = 123\,799 - 82\,533 = 41\,266 \text{ Kč}$$

rok 2016:  $(2 \cdot 41\,266) / (6 - 4) = 41\,266 \text{ Kč}$

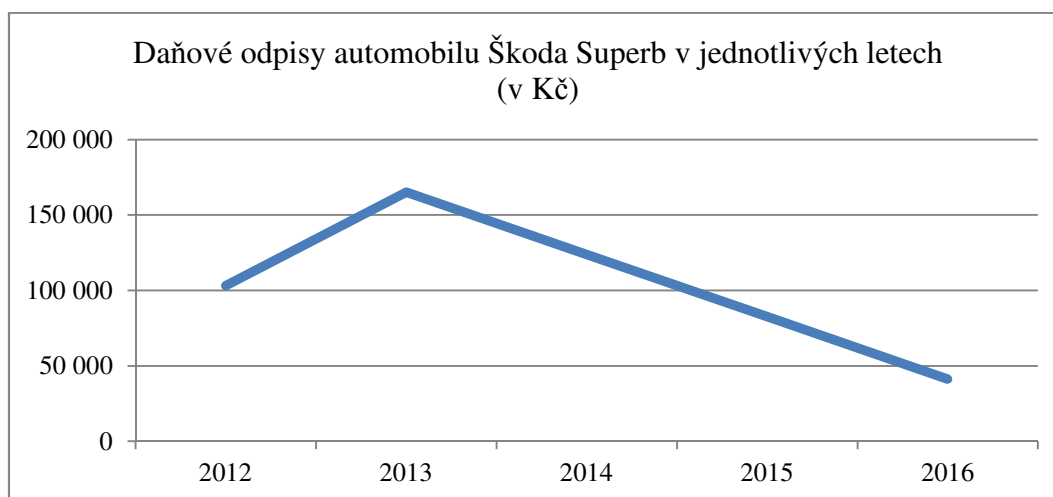
$$\text{ZC} = 41\,266 - 41\,266 = 0 \text{ Kč}$$

**Tab. č. 4.11:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Superb (v Kč)

Poř.	Rok	Odpis	Zůstatková cena
1	2012	103 167	412 666
2	2013	165 067	247 599
3	2014	123 800	123 799
4	2015	82 533	41 266
5	2016	41 266	0

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

**Graf č. 4.9:** Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Superb



Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů společnosti R.S. System spol. s r.o.

V grafu č. 4.9 je znázorněna klesající výše odpisů, která ale neznázorňuje skutečné opotřebení majetku, které je rovnoměrné. Daňově bude automobil Škoda Superb plně odepsán v roce 2016.

Pro stanovení účetních odpisů je nutnost znát životnost daného majetku. Jelikož byl automobil Škoda Superb pořízen jako ojetý, bude jeho životnost stanovena na 8 let, tedy na 96 měsíců.

Způsob a metoda odpisování bude stanovena stejně, jako u předchozích automobilů, a to rovnoměrně dle doby jeho používání. Daný vzorec pro rovnoměrné účetní odpisy, uveden v kapitole 3.1.3. Metoda časová, je následující:

$$Odpis = \frac{VC}{t},$$

kde: VC = vstupní cena majetku, t = stanovená doba odpisování.

Výpočet rovnoměrných účetních odpisů:

Nejprve se stanoví měsíční odpisy, které se následně přiřadí k danému roku, ve kterém byl automobil používán.

$$515\,833 / 96 = 5\,373,26 = 5\,374 \text{ Kč}$$

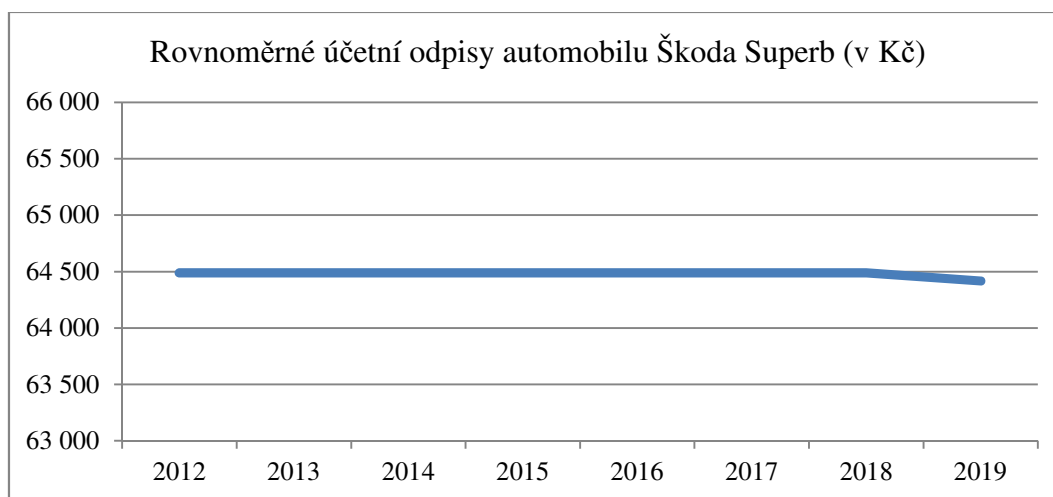
**Tab. č. 4.12:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Superb (v Kč)

Účetní období	Výpočet	Odpis	Zůstatková cena
2012	12 · 5 374	64 488	451 345
2013	12 · 5 374	64 488	386 857
2014	12 · 5 374	64 488	322 369
2015	12 · 5 374	64 488	257 881
2016	12 · 5 374	64 488	193 393
2017	12 · 5 374	64 488	128 905
2018	12 · 5 374	64 488	64 417
2019	12 · 5 374 = 64 488	64 417	0

Zdroj: vlastní zpracování

Roční odpis v posledním roce odpisování je roven zůstatkové ceně. V případě, že by byl použit vypočtený odpis, který je 64 488 Kč, bylo by odepsáno o 71 Kč více, než je výše ocenění tohoto majetku. Tento rozdíl je dán vlivem zaokrouhlování měsíčních odpisů na celé koruny nahoru.

**Graf č. 4.10:** Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Superb



Zdroj: vlastní zpracování

V grafu č. 4.10 je jasně vidět rovnoměrné opotřebování automobilu Škoda Superb. Jediný mírný pokles je v roce 2019, kde odpis poklesl o 71 Kč a to z důvodu, aby nebyla odepsána větší hodnota než výše ocenění. Automobil Škoda Superb byl pořízen v prosinci roku 2011 a začátek odpisování nastal v lednu roku 2012.

#### 4.9. Vliv odpisů na výsledek hospodaření

Po skončení zdaňovacího období je nutné sestavit účetní závěrku a podat přiznání k dani z příjmů právnických osob. Základem pro výpočet daně je výsledek hospodaření, který se upravuje dle ZDP. Výsledek hospodaření se také upravuje o rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy.



Následující tabulka obsahuje rozdíly mezi celkovými daňovými odpisy v jednotlivých letech, které uplatňuje společnost R.S. System spol. s r.o. a celkovými účetními odpisy v jednotlivých letech, které byly této společnosti navrženy.

**Tab. č. 4.13:** Celkové rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy v jednotlivých letech (v Kč)

Rok	Účetní odpisy	Daňové odpisy	Rozdíl
2008	26 271	56 248	- 29 977
2009	46 884	0	46 884
2010	84 190	155 744	- 71 554
2011	101 684	168 592	- 66 908
2012	144 566	209 160	- 64 594
2013	139 808	218 161	- 78 353
2014	112 283	143 947	- 31 664
2015	106 952	82 533	24 419
2016	81 962	41 266	40 696
2017	64 488		64 488
2018	64 488		64 488
2019	64 417		64 417

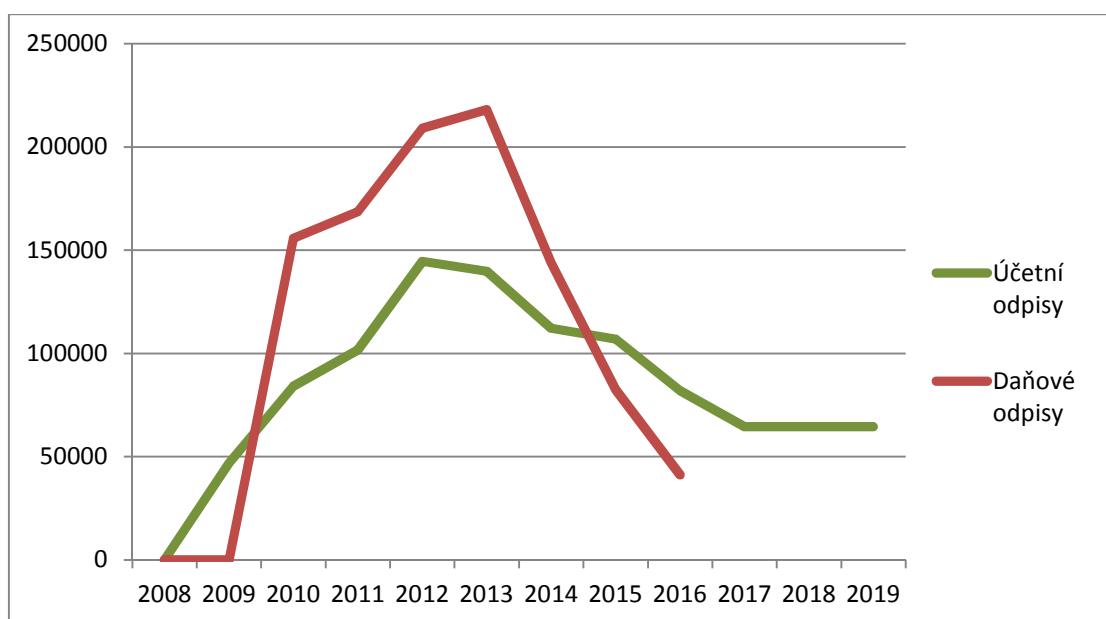
Zdroj: vlastní zpracování

O rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy je nutno upravit VH. Pokud jsou účetní odpisy vyšší než daňové, musí se tento rozdíl přičíst k VH. To zapříčiní zvýšení základu daně pro výpočet daně z příjmů, tím se zvýší daňová povinnost a o tu se sníží zisk dané společnosti. Naopak pokud jsou účetní odpisy nižší než daňové, musí se tento rozdíl odečíst od VH a tím se sníží daňová povinnost a zvýší zisk.

Z tabulky vyplývá, že v letech 2009, 2015 až 2019 by účetní odpisy převýšily odpisy daňové, a tím by se o tuto částku snížil zisk dané společnosti. Největší snížení by nastalo v letech 2017 až 2019.

Naopak v letech 2008, 2010 až 2014 by daňové odpisy převýšili odpisy účetní, společnost by platila nižší daně a zvýšil by se její zisk. Největší úspory na dani by bylo dosaženo v roce 2013.

**Graf č. 4.11:** Porovnání účetních a daňových odpisů



Zdroj: vlastní zpracování

Údaje z tab. č. 4.13 názorně zobrazuje graf č. 4.11, ve kterém je patrný značný rozdíl účetních a daňových odpisů v jednotlivých letech.

Křivka daňových odpisů od roku 2008 do roku 2013 prudce stoupá a v posledních třech letech naopak prudce klesá. Oproti tomu jsou účetní odpisy rozloženy do více let, a tím je i průběh jejich křivky rovnoměrnější. Nejvyšší daňové odpisy jsou v roce 2013 a nejvyšší účetní odpisy jsou v roce 2012.

## 5. Závěr

Předpokladem pro úspěšné vykonávání podnikatelské činnosti je mimo jiné i dobrá orientace v legislativě. Bakalářská práce pojednávající o odpisování dlouhodobého majetku se výhradně řídila zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Předem stanovený cíl této bakalářské práce byl naplněn. K jeho dosažení byly použity informace z účetnictví vybrané účetní jednotky, na základě kterých byla vypracována analýza odpisování. Pro vypracování této analýzy byly použity získané teoretické znalosti, které jsou uvedeny v prvních dvou částí této bakalářské práce.

Na základě analýzy bylo zjištěno, že účetní jednotka nemá stanoveny účetní odpisy a i v účetnictví používá odpisy daňové. Proto bylo společnosti R.S. System spol. s r.o. navrženo zavedení účetních odpisů, které budou věrně zobrazovat hospodaření s jejich majetkem.

Dle informací, které společnost R.S. System spol. s r.o. poskytla, byly vypočteny jednotlivé účetní odpisy veškerého majetku, u kterého v roce 2012 byly uplatněny daňové odpisy. Výše účetních odpisů byla stanovena tak, aby zobrazovala skutečné opotřebení majetku.

Společnost R.S. System spol. s r.o. by měla používat účetní odpisy, aby splňovala účetní zásadu věrného a poctivého zobrazení skutečnosti, jejíž podstatou je vykázat v účetní závěrce reálné majetkové a finanční postavení účetní jednotky, které odpovídá skutečností, jež nastaly v průběhu účetního období.

V teoretické části této bakalářské práce byla použita metoda analýzy a v praktické části byla použita metoda syntézy a komparace.

## Seznam použité literatury

### Knihy

- [1] HAKALOVÁ, Jana, Marcela PALOCHOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Hana BARTKOVÁ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
- [2] HORNGREN, Charles T., Walter T. HARRISON a M. Suzanne OLIVER. *Financial and Managerial Accounting*. 3. vyd. New Jersey: Pearson Education, 2012. 1280 s. ISBN 978-0-13-249799-2.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
- [4] KOVANICOVÁ, Dana. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20. vyd. Praha: Bova Polygon, 2012. 412 s. ISBN 978-80-7273-169-5.
- [5] LOUŠA, František. *Zákon o účetnictví v praxi*. 5. vyd. Praha: Grada, 2011. 144 s. ISBN 978-80-247-3848-2.
- [6] PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2012: komentář, příklady, výklad změn*. 14. vyd. Olomouc: Anag, 2012. 304 s. ISBN 978-80-7263-733-1.
- [7] VALOUCH, Petr. *Účetní a daňové odpisy 2012*. 7. vyd. Praha: Grada, 2012. 144 s. ISBN 978-80-247-4114-7.

### Tištěná periodika

- [8] SEDLÁKOVÁ, Eva. Odpisování majetku z hlediska daně z příjmů. *Daně, účetnictví: vzory a případy 4/2011*. Český Těšín: Poradce s.r.o., 2011., s. 92-174. ISSN 1213-9270.

### Internetové zdroje

- [9] PILAŘOVÁ, Ivana. Účetní odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. In: Účetní kavárna [online]. Wolters Kluwer ČR, a. s., © 2014, 1. 6. 2007. [cit. 2014-01-24]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2247v2990-ucetni-odpisy-dlouhodobeho-hmotneho-a-nehmotneho-majetku/>.

### Právní předpisy

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.

## Seznam zkratek

DHM	dlouhodobý hmotný majetek
RO	rovnoměrný odpis
ROS	roční odpisová sazba.
VC	vstupní cena
VH	výsledek hospodaření
ZDP	zákon o dani z příjmů
ZC	zůstatková cena
ZoÚ	zákon o účetnictví
ZZC	zvýšená zůstatková cena

## Seznam tabulek a grafů

### Tabulky

- Tabulka č. 3.1 Doba odpisování
- Tabulka č. 3.2 Roční odpisová sazba pro hmotný majetek
- Tabulka č. 3.3 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 20 %
- Tabulka č. 3.4 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 15 %
- Tabulka č. 3.5 Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v 1. roce odpisování o 10 %
- Tabulka č. 3.6 Koeficienty pro zrychlené odpisování
- Tabulka č. 4.1 Přehled DHM vedeného společnostmi R.S. System spol. s r.o. v r. 2012
- Tabulka č. 4.2 Koeficienty pro účetní odpisy společnosti R.S. System spol. s r.o.
- Tabulka č. 4.3 Zrychlené daňové odpisy serveru DELL (v Kč)
- Tabulka č. 4.4 Zrychlené účetní odpisy serveru DELL (v Kč)
- Tabulka č. 4.5 Zrychlené daňové odpisy automobilu Volkswagen Passat (v Kč)
- Tabulka č. 4.6 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat (v Kč)
- Tabulka č. 4.7 Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Octavia (v Kč)
- Tabulka č. 4.8 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Octavia (v Kč)
- Tabulka č. 4.9 Zrychlené daňové odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI (v Kč)
- Tabulka č. 4.10 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI (v Kč)
- Tabulka č. 4.11 Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Superb (v Kč)
- Tabulka č. 4.12 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Superb (v Kč)
- Tabulka č. 4.13 Celkové rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy v jednotlivých letech (v Kč)

### Grafy

- Graf č. 4.1 Zrychlené daňové odpisy serveru DELL
- Graf č. 4.2 Zrychlené účetní odpisy serveru DELL
- Graf č. 4.3 Zrychlené daňové odpisy automobilu Volkswagen Passat
- Graf č. 4.4 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Volkswagen Passat
- Graf č. 4.5 Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Octavia
- Graf č. 4.6 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Octavia
- Graf č. 4.7 Zrychlené daňové odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI
- Graf č. 4.8 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu VW Passat 2,0 TDI

Graf č. 4.9 Zrychlené daňové odpisy automobilu Škoda Superb

Graf č. 4.10 Rovnoměrné účetní odpisy automobilu Škoda Superb

Graf č. 4.11 Porovnání účetních a daňových odpisů

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2014



Pavla Stanková



## **Seznam příloh**

- Příloha č. 1: Třídění hmotného majetku do odpisových skupin
- Příloha č. 2: Účetní závěrka vč. přílohy za rok 2012 společnosti R.S. System spol. s r.o.
- Příloha č. 3: Karty dlouhodobého majetku společnosti R.S. System spol. s r.o.